

RETOS DE LAS DONATARIAS AUTORIZADAS PARA 2021

C.P.C. y MI. JOSÉ PAUL HERNÁNDEZ COTA
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. y Mtra. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. y Dra. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Dra. Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. y Lic. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Gerardo Jesús Alvarado Nieto
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL.

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Amezcuca Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Valero, Javier
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
Gómez Caro, Enrique
Hernández Cota, José Paul

Juárez Álvarez, Salvador
Lomelín Martínez, Arturo
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco Javier
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Puga Vértiz, Pablo
Ramírez Medellín, José Cosme
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sáinz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Zavala Aguilar, Gustavo

RETOS DE LAS DONATARIAS AUTORIZADAS PARA 2021

C.P.C. Y MI. JOSÉ PAUL HERNÁNDEZ COTA
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

ANTECEDENTES

En nuestro país existen miles de Organizaciones de la Sociedad Civil (OSC), que llevan a cabo actividades de asistencia social o de beneficencia, que son apoyo y soporte a las tareas que corresponden al Gobierno.

Este tipo de organizaciones tienen un tratamiento fiscal especial en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) llamado de las Personas Morales con Fines No Lucrativos, quienes son consideradas no contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

En los últimos años, las autoridades fiscales han puesto en la mira a las entidades que cuentan con autorización por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) para recibir donativos deducibles, ya que a juicio de las autoridades fiscales a través de ellas se pueden presentar abusos tanto en la obtención como en el destino de sus recursos.

Por tal motivo, se han incorporado tanto en Ley como en Resolución Miscelánea requisitos y obligaciones que ponen en riesgos la existencia de las donatarias autorizadas, dentro de las nuevas regulaciones destacan el requisito de informar sobre la transparencia de sus recursos y reformas a la Ley respecto del porcentaje de ingresos permitidos que no sean de su objeto por el cual obtuvieron la mencionada autorización, ampliación de los supuestos que las obligan a transferir su patrimonio y la obligación de contar con Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) para deducir las erogaciones realizadas.

La exposición de motivos señala que derivado del Reporte de Donatarias Autorizadas 2019 emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), se advierte que la mayor parte de los ingresos que las donatarias autorizadas obtienen no están relacionados con el objeto por el cual obtuvieron su autorización, siendo que estos no pueden exceder el 10% de sus ingresos totales.

INFORME DE TRANSPARENCIA

La Regla Miscelánea 3.10.10 vigente para 2021, establece la obligación a las donatarias autorizadas que reciban donativos deducibles de poner a disposición del público en general a más tardar el 30 de julio del 2021, la declaración informativa relativa a la transparencia del patrimonio y al uso y destino de los donativos recibidos, de conformidad con lo señalado en la ficha de trámite 19/ISR “Declaración Informativa para garantizar la transparencia, así como el uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la Legislación” contenidas en el Anexo 1-A, **sin importar que en el ejercicio por el cual se presenta el informe no hayan obtenido donativos.**

En adición, las donatarias autorizadas que recibieron donativos con el objeto de atender las contingencias ocasionadas con motivo de los sismos ocurridos en México en el mes de septiembre del 2017, deberán presentar el informe final de conformidad con lo señalado por la ficha de trámite 128/ISR “Informes de transparencia relacionados con donativos recibidos por los sismos ocurridos en México durante el mes de septiembre del 2017”, en caso de no presentarse perderán la vigencia de la de su autorización.

De acuerdo con la Regla 3.10.4, la vigencia de la autorización para recibir donativos deducibles es por el ejercicio en que se otorgue, al concluir el ejercicio y sin que sea necesario que el SAT emita un nuevo oficio, la autorización obtendrá nueva vigencia por el siguiente ejercicio, siempre que las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados cumplan, entre otros, con:

- I. Presentar el informe previsto en la regla 3.10.10 y la ficha de trámite 19/ISR “Declaración informativa para garantizar la transparencia del patrimonio, así como el uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación” [...]

El SAT dará a conocer a través del Anexo 14, las organizaciones civiles y fideicomisos cuya autorización haya perdido su vigencia derivado del incumplimiento comentado anteriormente.

Como se puede observar, las donatarias autorizadas aun y cuando no hayan recibido donativos, que no cumplan con la presentación de la Declaración informativa de transparencia en los términos antes comentados, perderán la vigencia de la autorización, en este caso los donativos recibidos durante el ejercicio por el que se perdió la vigencia de la autorización y hasta la publicación de esta, serán considerados como ingresos acumulables.

REFORMA FISCAL PARA 2021

Para 2021, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) incorpora importantes reformas al régimen de donatarias autorizada, entre las cuales destacan:

1. Actividades que requieren ser donatarias para continuar tributando dentro del Título III.
2. Requisito de contar con CFDI para deducir.
3. Pérdida de la autorización como donataria cuando se obtengan otros ingresos mayores al 50% del total los ingresos.
4. Transferencia de activos a otra donataria.
5. Nuevos supuestos de revocación de la autorización para recibir donativos deducibles.

ACTIVIDADES QUE REQUIEREN SER DONATARIAS PARA CONTINUAR TRIBUTANDO DENTRO DEL TÍTULO III

A partir del 1 de julio de 2021, Los contribuyentes del Título III que a continuación se mencionan tendrá que contar con autorización para ser donataria para continuar tributando dentro de este Título:

- Que se dediquen a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones de Científicas y Tecnológicas.
- Que otorguen becas.
- Dedicadas a la investigación preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, dentro de las áreas geográficas definidas.
- Que se dediquen a la prevención y control de la contaminación de aguas, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.
- Dedicadas a la reproducción de especies en protección de peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que se obtengan opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

Cabe señalar, que de no contar con la autorización respectiva tendrán que tributar dentro del Título II de personas morales.

REQUISITO DE CONTAR CON CFDI PARA DEDUCIR LOS GASTOS

La LISR vigente hasta el 31 de diciembre del 2020, establecía que los gastos no deducibles formarán parte del remanente distribuible, excepto cuando la no deducibilidad sea derivada de no contar con el CFDI.

Cabe señalar, que esta facilidad en la comprobación de las erogaciones para los contribuyentes del Título III de la LISR atiende principalmente al tipo de actividades que llevan a cabo la mayoría de las entidades de este Título, y por otra, a la dificultad de obtener dichos comprobantes en virtud de la ubicación geográfica en donde se encuentran comunidades en donde se llevan a cabo obras de apoyo y beneficencia.

En la Reforma Fiscal para el 2021 se elimina dicha excepción, por lo tanto, a partir del 1ero de Enero las erogaciones que no cuenten con los correspondientes CFDI no podrán deducirse para la determinación del remanente distribuible del ejercicio.

Con esta modificación un gran número de entidades de beneficencia que tributan dentro del Título III, se verán afectadas incrementando su remanente distribuible y como consecuencia el pago del impuesto anual.

PÉRDIDA DE LA AUTORIZACIÓN COMO DONATARIA CUANDO SE TENGAN OTROS INGRESOS MAYORES AL 50% DEL TOTAL LOS INGRESOS

Una de las modificaciones más importantes que entró en vigor en 2021 es que a partir de dicho ejercicio las donatarias autorizadas que obtengan más del 50% de ingresos por actividades distintas de los fines por los cuales obtuvieron su autorización, perderán dicha autorización y tendrán un plazo de 12 meses para volver a tramitarla y obtenerla, de lo contrario la perderán en forma definitiva y deberán de salir del régimen del Título III, además deberán de destinar la totalidad de su patrimonio a otra donataria autorizada.

Sobre este tema, como se mencionó anteriormente, la exposición de motivos señala que derivado del Reporte de Donatarias Autorizadas 2019 emitido por la SHCP, se advierte que la mayor parte de los ingresos que las donatarias autorizadas obtienen no están relacionados con el objeto por el cual obtuvieron su autorización.

En este sentido, es importante señalar que es una práctica común que en la declaración anual de los contribuyentes del Título III, se declare como otros ingresos aquellos que no provienen de los donativos recibidos, lo cual no es correcto ya que puede entenderse que se están llevando a cabo actividades distintas de las cuales fueron autorizadas, por ejemplo; una institución de enseñanza que obtiene la autorización para recibir donativos, percibe la mayor parte de sus ingresos de colegiaturas los cuales derivan del objeto por el cual fue autorizada y no deberían de considerarse como otros ingresos solo por no ser donativos.

Debido a lo anterior, será muy importante revisar cuidadosamente la información que se presente e incluya tanto en la contabilidad, en la declaración anual, en los CDFI que se emitan e incluso en el informe de transparencia, con el fin de que los conceptos estén debidamente alineados y se eviten discrepancias en los ingresos obtenidos derivado de los fines por los cuales obtuvieron su autorización y en los demás ingresos obtenidos, así como delimitar en forma clara cuales son aquellos ingresos por los cuales obtuvieron la autorización para recibir donativos deducibles.

Cabe señalar, que de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes no se consideran como ingresos por actividades distintas a los referidos fines los que se reciban por donativos, apoyos o estímulos proporcionados por la Federación, entidades federativas o municipios; enajenación de bienes de su activo fijo o intangible; cuotas de sus integrantes; cuotas de recuperación; intereses; derechos patrimoniales derivados de la propiedad intelectual; uso o goce temporal de bienes inmuebles, o rendimientos obtenidos por acciones u otros títulos de crédito, colocados entre el gran público inversionista en los términos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

TRANSFERENCIA DE ACTIVOS A OTRA DONATARIA.

En los casos de revocación, conclusión de vigencia o renuncia voluntaria a la autorización para recibir donativos deducibles, los contribuyentes deberán donar la totalidad de su patrimonio a otra entidad autorizada para recibir donativos deducibles del ISR, y tributarán en los términos del Título II de personas morales.

Cabe recordar, que esta condición de transferir la totalidad del patrimonio en los supuestos antes mencionados debe de ser incluida en los estatutos de la entidad mediante cláusulas irrevocables al momento de realizar el trámite de solicitud de donataria autorizada ante el SAT, de lo contrario dicha autoridad no emitirán la autorización correspondiente.

Hasta el 2020, esta disposición solo era aplicable en los casos de liquidación de la entidad o por cambio de residencia para efectos fiscales.

En la exposición de motivos se señala que la autoridad ha observado que las donatarias autorizadas realizan modificaciones a su objeto social de manera posterior a la obtención de la autorización, destinando de manera incorrecta sus activos a otras actividades o sin realizar tal modificación destinan su patrimonio a otras acciones.

Ante la necesidad de contar con un mecanismo de control efectivo del destino de los donativos que impulse la transparencia y responsabilidad social de las donatarias autorizadas, las reformas tienen la siguiente finalidad:

- Que el objeto social al cual deban destinar la totalidad de sus activos sea aquel por el cual hayan sido autorizadas.

- Que en los casos de revocación o cuando su vigencia haya concluido y no se haya obtenido nuevamente o renovado la misma, deberán destinar la totalidad de su patrimonio a otras entidades para recibir donativos deducibles.
- El Título en el que deben de tributar al momento de perder su autorización.
- Que las donatarias que pierdan su autorización no podrán continuar realizando sus actividades y mantener sus activos que integran su patrimonio.

Lo anterior, con la finalidad de que la totalidad del haber patrimonial de las donatarias autorizadas siga cumpliendo su papel social, ya que no debe perderse de vista que la autorización de las donatarias se otorga en el entendido de que las mismas apoyan al Estado a contar con una mayor cobertura en las actividades sociales.

Cabe señalar, que en el caso de conclusión de vigencia o revocación de la autorización, la donataria cuenta con un plazo de 12 meses para obtener nuevamente autorización y mantenerse dentro del Título III, así como conservar su patrimonio, excepto en el caso de una segunda revocación con motivo del incumplimiento del porcentaje de ingresos de 50%, caso en el cual es automática la pérdida de la autorización sin tener la posibilidad de volver a obtener una nueva autorización, y como consecuencia dejar de tributar en el Título III, estando obligadas a transferir la totalidad de su patrimonio a otra donataria autorizada.

Ahora bien, una vez que se está ante la obligación de transferir el patrimonio a otra donataria, se tiene un plazo de seis meses para llevar a cabo dicha donación, para lo cual deberá de informar a las autoridades fiscales el importe y los datos de identificación de los bienes, así como la identidad de las personas a las que se les destinó la totalidad de su patrimonio, en caso de no cumplir con esta obligación, se considerará como ingreso omitido el valor de los bienes susceptibles de transmisión, y deberá de pagarse el ISR de conformidad con el Título II de la ley.

Por su parte, la donataria autorizada para recibir donativos deducibles que reciba el patrimonio antes mencionado deberá de emitir el comprobante fiscal por concepto de donativo, en este caso dicho donativo no será deducible para efectos del ISR.

Es importante observar que la Ley no es restrictiva en cuanto a que donataria se le debe donar el patrimonio, ya que la obligación consiste en que se debe hacer a otra donataria autorizada, por lo que esto será a elección de la donataria obligada, es decir, la autoridad en ningún momento podrá designar a que donataria destinar dicho patrimonio.

NUEVOS SUPUESTOS DE REVOCACIÓN DE LA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES

Se adiciona un artículo 82-Quáter en donde se establecen nuevos supuestos de revocación de la autorización para recibir donativos deducibles, las cuales darán inicio al procedimiento de revocación:

- a) Destinar su activo a fines distintos de aquellos por los cuales se obtuvo autorización.
- b) No expedir CFDI por donativos o expedirlos por otras operaciones que no fueron donativos y considerarlos como tal.
- c) Cuando con motivo de sus facultades de comprobación, la autoridad identifique incumplimiento de obligaciones o requisitos que establezcan las disposiciones a cargo de las donatarias autorizadas.
- d) Aparecer en las listas negras del artículo 69 B del Código Fiscal de la Federación (Operaciones simuladas o inexistentes).
- e) Cancelación de la autorización, si el representante legal, alguno de los socios, asociados o miembros del consejo directivo o de administración, forma parte de una entidad cuya autorización como donataria autorizada haya sido revocada en los últimos cinco años.
- f) Obtener ingresos por otros conceptos distintos a los que se tiene autorizaciones mayores al 50% del total de sus ingresos.

CONCLUSIÓN

Muchas de las donatarias autorizadas realizan actividades que estrictamente corresponderían al Gobierno, que coadyuvan a la asistencia social y beneficencia de personas en estado de abandono, con enfermedades, en pobreza extrema, etc. La mayoría de las personas que fundan este tipo de entidades tienen el loable objetivo de ayudar a la ciudadanía, no obstante, también es de reconocer que en algunos casos en mi opinión los menos, han realizado prácticas indebidas, en este sentido nos parece justo que se castigue cuando así se compruebe, pero no considero una medida correcta desalentar la participación de aquellas que actúan de buena fe, que son la mayoría de las asociaciones con estas características.

Es claro y así lo ha manifestado la jefa del SAT, a partir del 2021 se iniciará un programa de auditoría de cumplimiento de obligaciones de las donatarias autorizadas, enfocándose principalmente al contar con CFDI por las erogaciones realizadas, al cumplimiento de 50% de los ingresos autorizados, así como la presentación de los informes de transparencia.

A partir de 2021, las donatarias autorizadas enfrentarán retos importantes en el cumplimiento de nuevas obligaciones fiscales para mantenerse con dicha autorización y continuar tributando dentro del Título III de la LISR, además deberán de contar con comprobantes fiscales del total de sus erogaciones para que proceda su deducibilidad, esto las obligará a contar con mejores controles y un aparato administrativo más robusto a fin de evitar contingencias e incrementar su remanente distribuible y el pago del ISR del ejercicio.